

学校编码: 10384

分类号_____密级_____

学号: X2009157008

UDC _____

厦门大学

硕 士 学 位 论 文

我国本土大中型会计师事务所内部控制研究
——以 JDTH 会计师事务所为例

Study on Internal Control of Chinese Local CPA Firms:
Take JDTH Accounting Firm for Example

陈 静

指导教师姓名: 郑 鑫 成 教授

专 业 名 称: 会 计 硕 士

(M P A c c)

论文提交日期: 2013 年 4 月

论文答辩日期: 2013 年 月

学位授予日期: 2013 年 月

答辩委员会主席: _____

评 阅 人: _____

2013 年 4 月

厦门大学学位论文原创性声明

本人呈交的学位论文是本人在导师指导下,独立完成的研究成果。本人在论文写作中参考其他个人或集体已经发表的研究成果,均在文中以适当方式明确标明,并符合法律规范和《厦门大学研究生学术活动规范(试行)》。

另外,该学位论文为()课题(组)的研究成果,获得()课题(组)经费或实验室的资助,在()实验室完成。(请在以上括号内填写课题或课题组负责人或实验室名称,未有此项声明内容的,可以不作特别声明。)

声明人(签名):

年 月 日

厦门大学学位论文著作权使用声明

本人同意厦门大学根据《中华人民共和国学位条例暂行实施办法》等规定保留和使用此学位论文，并向主管部门或其指定机构送交学位论文（包括纸质版和电子版），允许学位论文进入厦门大学图书馆及其数据库被查阅、借阅。本人同意厦门大学将学位论文加入全国博士、硕士学位论文共建单位数据库进行检索，将学位论文的标题和摘要汇编出版，采用影印、缩印或者其它方式合理复制学位论文。

本学位论文属于：

（ ） 1. 经厦门大学保密委员会审查核定的保密学位论文，
于 年 月 日解密，解密后适用上述授权。

（ ） 2. 不保密，适用上述授权。

（请在以上相应括号内打“√”或填上相应内容。保密学位论文应是已经厦门大学保密委员会审定过的学位论文，未经厦门大学保密委员会审定的学位论文均为公开学位论文。此声明栏不填写的，默认为公开学位论文，均适用上述授权。）

声明人（签名）：

年 月 日

厦门大学博硕士论文摘要库

摘 要

随着中国进入 WTO，资本市场的扩大，投资者对审计报告质量的要求日益提高，上市公司、IPO 项目频繁出现审计失败，国际“四大”的涌入，令我国本土大中型会计师事务所正面临着生存的压力。上述我国会计师事务所发展跟不上经济发展的现象，内部控制缺失是其根本原因，因此分析事务所面临的风险，建立一套可行的控制制度，是十分必要的。

本文采用了理论分析和案例分析相结合的研究方法，对我国会计师事务所内部控制的问题进行了系统的研究。首先，本文阐述了内部控制的相关理论及国内外研究现状；其次，讲述了会计师事务所所在的注册会计师行业在中国的发展历程和现状；再次，介绍了 JDTH 会计师事务所的情况及其在行业中所处的位置，并以其为案例，从理论上系统分析了现阶段我国本土大中型会计师事务所面临的内部控制风险；最后，就如何完善我国本土大中型会计师事务所的内部控制，实现企业的目标，提出了若干可行性对策，对我国会计师事务所的做强做大具有十分重要的现实意义和客观必要性。

关键词：会计师事务所； 内部控制

厦门大学博硕士论文摘要库

Abstract

With China entering WTO, there grows a gradual trend among investors of increasing the quality of audit reports. The audit failures in listed companies and IPO projects, as well as the inflow of the top four international accounting firms are posing considerable threat on the survival of domestic large and medium-sized accounting firms. The fundamental reason of our domestic firms' incapability of keeping up in pace with the economic development is the deficiency of internal control. Therefore, it is necessary to analyze the current risks, then to establish a set of feasible controlling system.

This thesis adopts a method of combining the theoretical analysis with case study to systematically examine internal control issues of domestic accounting firms. First of all, the thesis states the relating theories of internal control and the present studies of domestic and abroad; secondly, the development and existing status of accounting firms in the business of certified public accountant in China. Thirdly, introduction of Grant Thornton (JDTH) Accounting Firm and its position among the entire industry, and taking it as an example, this thesis will systematically analyze the internal control risks confronted by domestic large and medium-sized firms; finally, in order to improve the internal control system of domestic large and medium-sized firms and to further achieve the enterprises aims. This thesis will propose several feasible policies, which are of necessary and realistic significance to our domestic accounting firms grow up.

Key words: public accounting firms; Internal Control

厦门大学博士论文摘要库

目 录

| | |
|---|-----------|
| 第一章 绪论 | 1 |
| 第一节 研究目的和意义 | 1 |
| 第二节 内部控制理论的研究现状 | 2 |
| 一、国内相关研究现状 | 2 |
| 二、国外相关研究现状 | 4 |
| 第三节 企业内部控制理论概述 | 7 |
| 一、内部控制的概念 | 7 |
| 二、内部控制的发展趋势 | 8 |
| 第四节 研究方法和内容 | 11 |
| 第二章 JDTH 会计师事务所内部控制存在的问题 | 12 |
| 第一节 JDTH 会计师事务所概况 | 12 |
| 第二节 我国注册会计师行业发展状况 | 13 |
| 一、行业的现状 | 13 |
| 二、行业的发展历程 | 16 |
| 三、大中型会计师事务所的界定 | 17 |
| 第三节 JDTH 会计师事务所内部控制风险 | 18 |
| 一、组织形式不合理 | 18 |
| 二、没有形成核心竞争力 | 19 |
| 三、中高端人才缺乏 | 20 |
| 四、质量控制执行不到位 | 21 |
| 第三章 JDTH 会计事务所内部控制风险产生原因分析 | 23 |
| 第一节 外部因素导致会计事务所内部控制失效 | 23 |
| 一、外部多头管理导致的矛盾 | 23 |
| 二、日趋复杂的审计课题业务增加了注册会计师贯彻内控的困难 | 23 |
| 第二节 会计师事务所内部原因造成的内部控制失效 | 23 |
| 一、有限责任组织形式对事务所发展的羁绊 | 23 |

| | |
|---------------------------------------|-----------|
| 二、收入因素对企业中高端人才聘用的影响..... | 25 |
| 三、内部控制自身不健全而失效..... | 26 |
| 第四章 JDTH 会计师事务所内部控制的完善 | 28 |
| 第一节 建立内部控制应遵循的原则..... | 28 |
| 第二节 内部风险控制的对策..... | 28 |
| 一、特殊普通合伙制的转制..... | 28 |
| 二、改善内部环境..... | 30 |
| 三、培养精英团队..... | 31 |
| 四、严格执行质量控制制度..... | 32 |
| 第五章 结论及展望 | 38 |
| 参考文献..... | 39 |
| 附录 2010 年会计师事务所综合评价前百家排名 | 41 |

CONTENTS

| | |
|---|-----------|
| 1 Introduction..... | 1 |
| 1.1 Purpose and meaning..... | 1 |
| 1.2 Current study situation of internal control theory..... | 2 |
| 1.2.1 Current situation of domestic related study | 2 |
| 1.2.2 Current situation of abroad related study | 4 |
| 1.3 Summary of company internal control theory | 7 |
| 1.3.1 Conception of internal control..... | 7 |
| 1.3.2 Development trend of internal control | 8 |
| 1.4 Study methods and content | 11 |
| 2 Existing problems of internal control for JDTH accounting firm | |
| | 12 |
| 2.1 General introduction of JDTH accounting firm | 12 |
| 2.2 Current situation of CPA in China | 13 |
| 2.2.1 Current situation | 13 |
| 2.2.2 Milestones..... | 16 |
| 2.2.3 Definition of large and medium size accounting firm..... | 17 |
| 2.3 Risks assessment of internal control of JDTH accounting | |
| firm | 18 |
| 2.3.1 unreasonable organization frame..... | 18 |
| 2.3.2 without core competition ability..... | 19 |
| 2.3.3 lack of middle and high level professionals | 20 |
| 2.3.4 imperfectly implementation of quality control..... | 21 |
| 3 Analysis of internal control risk occurrence of JDTH | |
| accounting firm | 23 |
| 3.1 External elements causing inefficient of internal control of the | |
| accounting firm..... | 23 |
| 3.1.1 Conflicts caused by external multi-administration..... | 23 |
| 3.1.2 Complicated audit subjects increasing the difficulties for CPA to | |
| implement internal control | 23 |
| 3.2 internal elements causing inefficient of internal control of the | |
| accounting firm..... | 23 |

| | |
|---|-----------|
| 3.2.1 Organization form as limited liability company trammel the accounting firm's development | 23 |
| 3.2.2 Income element influence the recruitment of middle and high level professionals | 25 |
| 3.2.3 Defects of internal control cause the inefficient implementation | 26 |
| 4 Improvement of internal control of JDTH accounting firm ... | 28 |
| 4.1 Establishment of internal control principal | 28 |
| 4.2 Recommendations of improving internal control..... | 28 |
| 4.2.1 Structure transformation of special general partner operation. | 28 |
| 4.2.2 Improving the internal control environment..... | 30 |
| 4.2.3 Cultivating elite team | 31 |
| 4.2.4 Strictly implementation of quality control principal | 32 |
| 5 Conclusion and perspective | 38 |
| Acknowledgements | 39 |
| Attachment: Top 100 accounting firm list by comprehensive evaluation in 2010 | 41 |

第一章 绪论

第一节 研究目的和意义

内部控制制度是现代管理的一个重要组成部分，是单位内部各种形式控制的总称。2000 年，美国政府颁布了《萨班斯—奥克斯利》法案，要求所有依照美国证券法向证监会提交财务报告的上市公司，都要在年报中提供“内部控制报告”，注册会计师要对公司的内部控制报告进行审核与报告，公司的 CEO 和 CFO 要出具书面保证。国内关于内部控制管理的法规也在不断完善和进步，国内新的《会计法》、《内部会计控制规范》对公司内部会计监督提出了明确的要求，加强内部控制是我国公司管理现代化的内在要求。“郑百文”、“麦科特”、“东方电子”、“银广厦”、“蓝田股份”等上市公司会计造假案以及郑州市合作银行城东路支行巨额小金库案纷纷见诸新闻媒体，成为人们关注的焦点。企业内部控制系统的缺陷、无效与不执行是诱发上述案件的关键因素之一。

当前受全球金融危机的影响，企业经营的环境不仅日益复杂，而且越来越不稳定，市场竞争更是日趋激烈。如何避免或降低各种风险，增强企业的竞争实力，提高企业的经济效益，就成为了企业最为关注的问题。完善的企业内部控制对于企业的生存和发展肩负有重大的责任。加强内部控制研究对于企业发展有着重大的理论和实践意义。

基于此，本文选取 JDTH 会计师事务所为研究对象，通过对该事务所管理人员对于如何安排和实施内部控制制度及如何细致全面地对各项经济活动的安排和计划进行分析，笔者发现很多员工对内部控制概念不清，只重视业绩，而忽略其它，是导致该事务所未能充分发挥内部控制巨大效益和作用的关键因素，从而制约了其战略性发展的前进步伐。在此基础上，笔者以 JDTH 的个案为切入口，综合分析了我 国本土会计事务所的内部控制风险产生的原因，并提出了完善内部控制的对策。

通过本文的研究，一是旨在改变 JDTH 会计师事务所管理层对内部控制管理认识不足的现状，使其认识到建立有效的内部控制管理体系的重要性和作用，二是为相关企业及部门研究建立内部控制体系提供参考；三是从理论和实证两方面提高本人的专业知识水平。内部控制对会计事务自身具有非常重要的意义，这同事

务所的竞争成败有直接关系，也关系到社会审计的质量，以及报表使用者的效果评价。相信本文的研究能为我国本土大中型会计事务所的发展提供建设性的建议，也能对我国小型会计事务所的发展产生一定的借鉴意义。

第二节 内部控制理论的研究现状

一、国内相关研究现状

我国在改革开放之前即在计划经济时代，没有内部控制这个概念。经济理论一般是跟着经济的发展进程演进的，又相对地落后于经济发展的脚步。在改革开放以前，我们国家施行的是计划经济，企业没有自主权、投资权、筹资权，担保权和抵押权，甚至没有原材料的采购权和商品的销售权，也没有用人权和解雇权。财产国家统一调拨、资金统一调度，一切听从国家计划安排，企业的经济业务活动，没有控制的必要，也就不会有相关内部控制的理论。直到上世纪 90 年代中后期，我国政府才开始积极推进内部控制的规范建设，国内学者对内部控制理论的相关实践性研究也由此开始。

在我国内部控制理论研究领域，国内学者一般有以下几个角度的研究：

第一，内部控制概念的探讨。在中国较早期的文献中对内部控制概念的讨论较多，且先是主要以会计控制为讨论对象的。广义会计控制既不仅包括“会计控制”，还包括“对会计的控制”。“会计控制”的定义是指通过会计工作，利用会计信息对企业的生产经营活动进行指挥、调节、约束和促进等活动，达到使企业效益最大化的目标；而“对会计的控制”则是指对会计工作和工作质量所进行的控制，这也是对控制者所进行的二次控制。阎达五和宋建波认为这种定义主要还是集中在会计概念和功能的基础上来理解控制，而且控制的方法和途径局限也在会计这个领域，这是主要基于我国实际情况对内部控制的应用。根据契约理论的解释，企业是一系列契约的组合，也是个人之间交易产权的一种方式。但是就契约本身来说，企业与市场的区别主要集中于契约的完备性程度不同。因而，企业的存在也就是必然的，这种不完备性也可以看做减少交易成本收益的一种成本。取得低交易成本收益的同时弥补企业契约的不完备性，成为企业内部控制机制存在的原因，弥补企业契约的不完备性，保证企业的正常运作和发展。这也正如刘明辉和张宜霞指出的那样，“我国学者也在使用实践和理论来深化对内部控制的理解”。此

外，他们在《内部控制的经济思考》一文中，通过借鉴系统论和新制度经济学有关理论，打破传统的看法，对内部控制的内涵、控制权的分配及优化、内部控制的外部效应、内部控制与资本市场的关系等问题进行了深入的探讨，并结合我国的实际状况，进行了初步的评价。

第二，内部控制和公司治理的关系。一般理论都认为公司治理是源头，内部控制是中间机制，而执行层组织结构则是终端，三者之间存在着两个交叉区域，公司的治理结构变革目的是治理效率，组织结构变革为了经营效率，而这些变革共同推动内部控制演进。程新生进行的这个论述不仅局限与公司治理和内部控制的关系，还界定了两者间的范围、区别和联系，后来研究又加深了一步。这种观点叫做“环境论”，当然持有这种观点的学者也包括阎达五、杨有红、刘明辉、张宜霞、张安明。公司治理结构同内部控制相互连接，这主要表现在目标上的衔接性——内部控制的目标是公司治理结构目标的延伸和具体化。公司治理结构追求公平和效率，但是这就要求内部控制的信息的真实、资产的安全和效益的提高。两者的内容也关联。公司治理结构的三种权力在实施过程中，监督权要由股东、监事会行使，决策权和执行则要落实到具体部门、岗位和个人，还要通过内部控制的制度加以规范和管理。李连华提出的这种观点可以说是在前面环境论的基础上，突出了内部控制与公司治理两者之间的相互作用、相互依赖和相互包含的关系。

第三，从应用研究的角度看，国内研究主要集中在内部控制制度的建设上。近十余年来我国内部控制在制度建设上取得一些比较显著的进展。如财政部在1996年的12月发布《独立审计具体准则第9号—内部控制和审计风险》，要求注册会计师在审计时，应同时审查企业内部控制制度，提出内部控制主要内容：控制环境、会计系统和控制程序；1997年5月，中国人民银行颁布了《加强金融机构内部控制的指导原则》，这是我国第一个关于内部控制的行政规定；随后证监会又颁布了要求上市公司建立内部控制的《关于上市公司做好各项资产减值准备等有关事项的通知》；1999年10月，全国人大常委会颁布了《会计法》，《会计法》是我国第一部体现内部控制的法律，其明确要求各单位建立、健全本单位内部会计监督体制；证监会在2000年7月发布了《公开发行证券公司信息披露编报规则》，其中的第1号、第3号、第5号规则，要求商业银行、保险公司、证券公司建立健全内部控制制度，并对内部制度完整性、有效性和合理性做出说明；财政部在

2001 年 6 月颁布了《内部会计控制规范——货币资金（试行）》和《内部会计控制规范——基本规范（试行）》，明确了单位建立和完善内部控制体系的基本原则和内容。财政部在 2008 年 5 月 22 日，同保监会、银监会、审计署和证监会联合制定了《企业内部控制基本规范》，要求在上市公司范围内从 2009 年 7 月 1 日起执行，并鼓励没有上市的大中型企业也参与此次执行。2010 年 4 月 26 日，银监会、审计署、保监会、证监会和财政部又联合发布了《企业内部控制配套指引》。该配套指引包括 18 项《企业内部控制应用指引》、《企业内部控制评价指引》和《企业内部控制审计指引》，连同此前发布的《企业内部控制基本规范》，标志着适应我国企业实际情况、融合国际先进经验的中国企业内部控制规范体系基本建成。《企业内部控制配套指引》将自 2011 年 1 月 1 日起首先在境内外同时上市的公司中施行，自 2012 年 1 月 1 日起扩大到在上海证券交易所、深圳证券交易所主板上市的公司施行。这是全面提升企业管理能力与竞争力水平的重要举措，也将成为我国企业应对国际金融危机和复杂竞争形势的有效手段。这些制度共同构建了中国企业内部控制规范体系，标志着“以防范风险和控制舞弊为中心、以控制标准和评价标准为主体”的企业内部控制建设与应用体系已经建成。

二、国外相关研究现状

国外对内部控制的研究以英、美最具有代表型，也最具先进性。财务控制、管理控制同财务控制相契合、风险管理和内部控制相融合等，都是内部控制的发展变化过程，并且其范围也在不断加大。

（一）美国内部控制的研究成果

（1）内部控制的萌芽期——内部牵制阶段

该时期主要是从 15 世纪到 20 世纪前期，内部控制主要是依照任何个人或部门不能单独控制任一项或一部分业务权利为原则，进行组织上的责任分工，而且每项业务通过正常地发挥其他个人或部门的功能就能进行交叉检查或交叉控制。

（2）成长期——内部控制阶段

这一阶段主要是从 20 世纪 40 年代到 80 年代初。1947 年，美国注册会计师协会（AICPA）下属审计程序委员会在其《设计准则暂行公告》中第一次正式提出内部控制概念。到了 1949 年，AICPA 下属审计程序委员会在《内部控制：一种协调制度及其对管理当局和独立注册会计师的重要性》（Internal Control: Element of Coordinated System and Its Importance to Management and the Independent Public

Degree papers are in the "[Xiamen University Electronic Theses and Dissertations Database](#)". Full texts are available in the following ways:

1. If your library is a CALIS member libraries, please log on <http://etd.calis.edu.cn/> and submit requests online, or consult the interlibrary loan department in your library.
2. For users of non-CALIS member libraries, please mail to etd@xmu.edu.cn for delivery details.

厦门大学博硕士论文摘要库